

PERANAN ACTIVITY-BASED COSTING SYSTEM DALAM MENGANALISIS LABA PER PELANGGAN UNTUK MENINGKATKAN LABA DEPARTEMEN PRINTING PT TJ.

Arthur Purboyo*) dan Aileen Kurniawan)**
Fakultas Ekonomi Universitas Katolik Parahyangan

Abstract

Many managers think that increases in sales will automatically increase company's profit. With this assumption, the company will accept order from customer without making judgment on the capacity of company consumed by that order. The background of this thinking is called volume-related. But, in many cases, cost depends on the activity consumed to accomplish an order. So, cost allocated based on unit of output sometimes will cause overcosted or undercosted. On of the solution to over or undercosted is cost allocation based on activity consumed by the product or the order. This cost allocation is called activity-based costing. Activity-based costing systems help will provide complete and accurate information that are needed by the management to make better decision based on cost of an order.

Keywords: *overcosted, undercosted, activity-based costing, activity-based management*

Latar Belakang

Perusahaan seringkali beranggapan bahwa semakin tinggi volume penjualan akan meningkatkan laba perusahaan. Dengan dasar ini perusahaan menerima setiap pesanan dan membebani biaya yang sama tanpa memperhatikan perbedaan konsumsi aktivitas oleh masing-masing pelanggan. Hal ini didasarkan pada pemikiran *volume-related*. *Volume-related* menyatakan bahwa semakin sedikit pelanggan membeli barang, biaya yang ditimbulkannya semakin kecil.

Namun tentu saja hal ini tidak selalu benar karena pelanggan yang berbeda menimbulkan biaya yang berbeda pula bergantung pada aktivitas yang dikonsumsi. Selain itu biaya untuk melayani pelanggan yang meliputi biaya pemasaran, biaya pengiriman, dan biaya pelayanan lainnya akan cenderung meningkat secara tidak proporsional dengan peningkatan unit output. Jadi bila pembebanan berdasarkan unit output ini dilakukan akan menimbulkan pembebanan biaya yang berlebih pada pelanggan (*overcosted*) atau pembebanan biaya yang terlalu rendah kepada pelanggan (*undercosted*).

Untuk menghindari *overcosted* dan *undercosted* ini maka perusahaan sebaiknya membebankan biaya ke pelanggan berdasarkan konsumsi aktivitas dari setiap pelanggan. Sistem pembebanan biaya

dengan memperhatikan aktivitas ini disebut sebagai Activity-based costing system.

Activity-based costing system membantu perusahaan mendapatkan informasi yang lengkap dan akurat atas seluruh aktivitas dan biaya yang ditimbulkan oleh masing-masing pelanggan yang memiliki karakteristik yang berbeda sehingga perusahaan dapat menganalisis pelanggan dan membuat keputusan untuk mempertahankan pelanggan, mengefisienkan operasi, atau menghentikan pelanggan. Keputusan yang tepat dalam mengelola pelanggan akan membantu perusahaan untuk meningkatkan laba operasional.

Pengertian Manajemen Biaya

Sistem informasi akuntansi terdiri dari 2 subsistem yang mendasar. Kedua subsistem tersebut meliputi sistem akuntansi keuangan dan sistem manajemen biaya. Manajemen biaya ini mengungkapkan, mengumpulkan, mengukur, mengklasifikasikan, dan melaporkan informasi yang berguna bagi manajer, untuk mengetahui biaya dari produk, pelanggan, dan pemasok, serta objek lain yang relevan, sehingga manajer dapat melakukan perencanaan, pengendalian, membuat perbaikan, serta mengambil keputusan yang berhubungan dengan hal tersebut. Manajemen biaya merupakan gabungan dari akuntansi biaya dan akuntansi manajemen.

Analisis Laba Per Pelanggan

Analisis laba per pelanggan diartikan oleh Hilton, Maher dan Selto (2003:220) mengartikannya sebagai:

"an approach to cost management that identifies the cost and benefits of serving specific Customers or customer types to improve an organization overall profitability."

Analisis laba per pelanggan ini bertujuan untuk mengukur laba pelanggan dan mengidentifikasi efektif atau tidaknya pelanggan. Analisis laba per pelanggan membantu untuk melakukan analisis *cost-benefit* dari setiap keputusan perusahaan dalam meningkatkan *market share* dan kepuasan pelanggan. Analisis laba per pelanggan ini mampu mengidentifikasi pelanggan mana yang menguntungkan dan pelanggan mana yang merugikan, sehingga memungkinkan perusahaan untuk mengambil tindakan yang tepat terhadap pelanggan-pelanggan yang memiliki karakteristik yang berbeda. Perusahaan dapat mengidentifikasi pelanggan mana yang menimbulkan aktivitas-aktivitas yang tidak efektif, sehingga aktivitas yang tidak efektif tersebut dapat diperbaiki atau dieliminasi untuk meningkatkan profitabilitas, dan mengurangi atau menghapus ketidakpuasan pelanggan.

Analisis laba per pelanggan mencakup analisis *revenue* dan biaya dari masing-masing pelanggan.

Analisis Revenues per Pelanggan

Customer Revenue oleh Hongren Foster dan Datar (2000:582) sebagai "... are inflow of assets from customers received in exchange for products or services being provided to these customers." Ada beberapa hal yang mempengaruhi besarnya *Customer Revenue*: jumlah unit yang dijual, besarnya harga jual yang dibebankan, jumlah barang yang diretur dan diskon yang diberikan.

Analisis Cost per Pelanggan

Biaya pelanggan merupakan biaya-biaya yang timbul untuk melayani pelanggan, yang meliputi aktivitas proses penjualan, penanganan pesanan, pengiriman sampai dengan proses penagihan. Ada 2 jenis pelanggan: *high cost to serve customers* dan *low cost to serve customers*. *High cost-to-serve customers* adalah pelanggan yang menimbulkan biaya pelayanan yang tinggi. Sedangkan *low cost-to-serve customers* adalah pelanggan yang menimbulkan biaya pelayanan yang rendah. Besarnya biaya pelanggan bergantung pada aktivitas yang ditimbulkan oleh masing-masing pelanggan.

Biaya yang ditimbulkan oleh pelanggan tersebut harus dibebankan kepada masing-masing pelanggan, dengan membebankan biaya aktivitas kepada pelanggan, perusahaan memiliki kesempatan untuk memperbaiki profitabilitas. Menurut Robert. S. Kaplan dan Robin Cooper (2005:181) kesempatan itu meliputi beberapa hal di bawah ini :

1. *Protecting existing highly profitable customers.*
2. *Re-pricing expensive service, based on cost-to-serve.*
3. *Discounting, if necessary, to gain business with low cost-to-serve customers.*
4. *Negotiating win-win relationships that lower cost-to-serve with cooperative customers.*
5. *Conceding permanent loss customers to competitors*
6. *Attempting to capture high-profit customers from competitors.*

Biaya pelanggan ini ada yang dapat dibebankan langsung kepada cost object dan ada yang harus menggunakan dasar alokasi atau cost driver dalam pembebanannya. Masalah terjadi pada pembebanan biaya tidak langsung ini. Biaya tidak langsung ini seringkali dibebankan dengan menggunakan tradisional costing system yang membebankan biaya dengan menggunakan *single cost pool*. Tradisional costing ini menganggap bahwa peningkatan biaya disebabkan karena peningkatan unit atau unit related driver. Padahal ada biaya-biaya yang meningkat secara tidak proporsional dengan peningkatan unit atau unit related, dan bila dibebankan dengan menggunakan unit driver saja akan menyebabkan *overcosted* atau *undercosted*.

Activity-based costing system ini mengatasi kelemahan tradisional costing system karena abc system ini tidak hanya menggunakan unit output sebagai *cost driver* tetapi juga *non-unit driver*. Activity-based costing system membuat manajer terfokus untuk mengatur aktivitas yang

ada karena sistem ini memberikan informasi yang lengkap mengenai semua aktivitas yang terjadi di dalam perusahaan secara terintegrasi.

Keputusan yang diambil berdasarkan informasi activity-based costing ini disebut activity-based management. Hansen, Mowen (2005: 549) menjabarkan apa yang dimaksud dengan Activity Based Management sebagai berikut:

"Activity Based Management is systemwide, integrated approach that focuses management attention on activities with the objectives of improving Customers value and profits achieving by providing this value."

Activity-based management ini bertujuan untuk meningkatkan nilai yang diterima pelanggan dan meningkatkan laba, dengan mengidentifikasi peluang untuk melakukan perbaikan dalam strategi dan operasi.

Activity-based management ini mencapai tujuannya dengan dua pendekatan yang saling melengkapi: Operational ABM dan Strategic ABM. Strategic ABM lebih terfokus pada melakukan tindakan yang benar. Analisis laba per pelanggan merupakan Strategic Activity-Based Management yang bertujuan untuk mengetahui pelanggan mana yang menguntungkan dan pelanggan mana yang merugikan, sehingga manajer dapat memutuskan apakah akan mempertahankan pelanggan yang menguntungkan, menghentikan pelanggan yang merugikan, atau mengambil tindakan untuk mengefisienkan aktivitas operasinya guna mengurangi biaya.

Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode deskriptif analitis sebagai pendekatan studi kasus pada Departemen Printing PT TJ. Metode deskriptif analitis ini merupakan metode yang digunakan di dalam penelitian yang berusaha mengumpulkan, menyajikan, dan menganalisis data atau fakta, sehingga diperoleh gambaran yang cukup jelas mengenai objek yang diteliti, untuk ditarik suatu kesimpulan dan memberikan saran-saran.

Ada 2 variabel yang digunakan oleh penulis, variabel dependend dan variabel independend. Variable independend dalam penelitian ini adalah analisis laba per pelanggan dengan menggunakan activity-based costing. Variabel dependend dalam penelitian ini adalah laba Departemen Printing PT TJ.

Teknik penelitian yang dilakukan dalam upaya memperoleh data mengenai masalah yang diteliti, yaitu:

1. Penelitian lapangan (*field research*). Penelitian ini dilakukan dengan datang langsung ke lokasi perusahaan untuk memperoleh data primer dan informasi, terkait masalah yang hendak diteliti. Teknik pengumpulan data yang digunakan berupa: Wawancara; Observasi; Dokumentasi.

2. Penelitian Kepustakaan (*library reaserch*). Penelitian ini dilakukan dengan membaca dan mempelajari literatur-literatur, materi perkuliahan, dan bahan bacaan lainnya, untuk mendapatkan data sekunder dari masalah yang diteliti.

Langkah-Langkah Penelitian

Penulis pertama-tama menentukan topik yang akan diteliti, lalu mengidentifikasi masalah yang terjadi di industri tekstil secara makro, kemudian memilih perusahaan yang tepat untuk dianalisis, dan kemudian mengidentifikasi masalah internal yang terjadi di dalam perusahaan tersebut terkait dengan topik yang akan diteliti.

Selanjutnya penulis mengumpulkan teori-teori yang mendukung penyelesaian masalah tersebut, yang didapatkan dari studi kepustakaan, yaitu dengan membaca dan mempelajari literatur-literatur, materi perkuliahan, dan bahan bacaan lainnya. Setelah teori-teori tersebut terkumpul, penulis mulai membandingkan teori-teori yang didapatkannya dengan kenyataan. Penulis melakukan hal tersebut dengan mengumpulkan data perusahaan yang berhubungan dengan masalah yang diteliti. Adapun usaha tersebut meliputi wawancara dengan pihak terkait, melakukan observasi, serta mengetahui data perusahaan melalui dokumentasi perusahaan.

Setelah data tersebut terkumpul, penulis mulai mengolah data tersebut dan menerapkan *activity-based costing system* pada data biaya yang didapat saat observasi maupun melalui dokumentasi, untuk menghitung biaya pelanggan. Informasi mengenai biaya pelanggan ini digunakan untuk melakukan perhitungan laba setiap pelanggan, dan membandingkan dengan perhitungan perusahaan, serta menganalisisnya. Sehingga dapat ditarik kesimpulan dan memberikan saran bagi perusahaan.

Unsur-Unsur Biaya di Departemen Printing PT TJ.

Biaya-biaya yang terjadi pada Departemen Printing PT TJ dikelompokkan menjadi biaya produksi dan biaya operasional. Biaya produksi menurut PT TJ adalah biaya-biaya yang terjadi di lapangan berkaitan dengan proses *printing* kain sampai kain tersebut dikirimkan kepada pelanggan. Biaya produksi ini di bagi menjadi 3 bagian: Biaya Bahan Baku; Biaya Tenaga Kerja Langsung; Biaya Tidak Langsung.

Sedangkan biaya operasional adalah biaya-biaya yang timbul di luar proses produksi sebagai usaha untuk menunjang proses produksi yang ada. Biaya operasional mencakup Biaya Gaji Staf; Biaya Penyusutan Operasional; Biaya Pemeliharaan; Telepon; Konsumsi; Biaya Perjalanan Dinas; Alat tulis Kantor; Biaya Konsultan; Biaya Perizinan; Biaya Pos, Telegram, Materai; Biaya Pajak Kendaraan; Biaya Pajak Bumi dan Bangunan; Biaya Asuransi; Biaya Kesejahteraan Karyawan; Restribusi Lain; Biaya Umum dan Sosial.

Namun setelah diteliti ada biaya-biaya operasional yang dicatat sebagai biaya produksi seperti biaya listrik kantor sebesar Rp1,982,025.00, Biaya gaji bagian pengiriman dan knek sebesar Rp72,425,338.00, Biaya gaji bagian laboratorium Rp8,472,740.88, Biaya Konsumsi seharusnya Rp69,173,221.00 Biaya laboratorium Biaya Transport pabrik dan Ongkos Angkut pabrik seharusnya dicatat sebagai biaya operasional. Selain itu juga ada biaya produksi yang dicatat sebagai biaya operasional, seperti gaji kepala bagian, gaji satpam pabrik, dan gaji karyawan produksi lainnya.

Perhitungan Biaya Pelanggan menurut Perusahaan.

PT TJ melakukan pembebanan biaya operasional berdasarkan persentase terhadap harga pokok penjualan. Perhitungan harga pokok dilakukan dengan menggunakan metode rata-rata, berdasarkan data yang diperoleh periode sebelumnya. Peningkatan harga pokok penjualan dianggap sebagai akibat dari peningkatan unit output yang diproduksi. Anggapan ini akan berpengaruh pada pembebanan biaya operasional, atau dengan kata lain jumlah biaya operasional yang akan dibebankan bergantung pada jumlah unit output yang dibeli oleh pelanggan. Pembebanan biaya pelanggan dengan menggunakan kebijakan perusahaan untuk masing-masing pelanggan dapat dilihat di tabel 4.1

Tabel 4.1
Biaya per Pelanggan berdasarkan Kebijakan Perusahaan

Nama Pelanggan	HPP	Biaya Operasional	Total Biaya
Pelanggan A	Rp 1,025,497,419	Rp 143,569,639	Rp 1,169,067,058
Pelanggan B	Rp 461,391,855	Rp 64,594,860	Rp 525,986,715
Pelanggan C	Rp 90,928,276	Rp 12,729,959	Rp 103,658,235
Pelanggan D	Rp 61,897,979	Rp 8,665,717	Rp 70,563,696
Pelanggan E	Rp 60,256,871	Rp 8,435,962	Rp 68,692,833

Perhitungan Biaya Pelanggan dengan Activity Based Costing.

Activity based costing membebankan biaya kepada pelanggan dengan dua tahap. Pertama-tama biaya sumber daya dibebankan kepada 7 aktivitas yang telah diidentifikasi. Kemudian biaya aktivitas tersebut dibebankan kepada masing-masing pelanggan, berdasarkan konsumsi aktivitas oleh masing-masing pelanggan. Biaya dari masing-masing pelanggan dapat dilihat pada tabel 4.2:

Tabel 4.2
Biaya per Pelanggan dengan Activity-Based Costing (dalam Rp)

Nama Pelanggan	HPP	Biaya Operasional	Total Biaya
Pelanggan A	Rp 996,065,643	Rp 124,260,829	Rp 1,120,326,472
Pelanggan B	Rp 448,149,909	Rp 46,404,210	Rp 494,554,118
Pelanggan C	Rp 88,318,635	Rp 32,234,305	Rp 120,552,939
Pelanggan D	Rp 60,121,507	Rp 27,973,657	Rp 88,095,164
Pelanggan E	Rp 58,527,499	Rp 13,486,388	Rp 72,013,886

Analisis Laba Pelanggan.

Penganalisan laba per pelanggan pada Departemen Printing PT TJ dengan menggunakan activity based costing bila dibandingkan dengan kebijakan perusahaan, menunjukkan bahwa Pelanggan A dan Pelanggan B memberikan kontribusi laba yang lebih besar dari yang diperkirakan. Pelanggan C dan Pelanggan D ternyata memberikan kerugian bagi perusahaan. Pelanggan E memberikan kontribusi yang lebih jauh lebih kecil dari yang diperkirakan. Tabel 4.3 akan mengidentifikasi perbedaan perhitungan laba dengan menggunakan ABC dan dengan menggunakan kebijakan perusahaan

Tabel 4.3
Perhitungan Laba dengan ABC dan Kebijakan Perusahaan

Nama Pelanggan	Perusahaan	ABC
Pelanggan A	Rp 100,278,281.86	Rp 149,018,867.87
Pelanggan B	Rp 52,631,735.37	Rp 84,064,331.61
Pelanggan C	Rp 3,263,940.08	Rp (13,630,764.26)
Pelanggan D	Rp 2,947,714.83	Rp (14,583,753.29)
Pelanggan E	Rp 3,929,454.58	Rp 608,401.14

Kesimpulan

Penganalisan laba per pelanggan pada Departemen Printing PT TJ dengan menggunakan activity based costing bila dibandingkan dengan kebijakan perusahaan, menunjukkan bahwa Pelanggan A dan Pelanggan B memberikan kontribusi laba yang lebih besar dari yang diperkirakan. Pelanggan C dan Pelanggan D ternyata memberikan kerugian bagi perusahaan. Pelanggan E memberikan kontribusi yang lebih jauh lebih kecil dari yang diperkirakan.

Menganalisis laba per pelanggan dengan menggunakan activity-based costing memberikan informasi kepada manajer mengenai kontribusi dari setiap pelanggan, sehingga manajer dapat mengambil tindakan yang tepat dalam mengelola pelanggannya. Selain itu, manajer mendapatkan informasi mengenai aktivitas yang tidak efektif,

serta aktivitas yang tidak menambah nilai bagi pelanggan, sehingga manajer dapat melakukan efisiensi atau bahkan mengeliminasi aktivitas-aktivitas tersebut untuk meminimalkan biaya. Bila manajer dapat mengambil keputusan yang tepat mengenai setiap pelanggannya dan mampu meminimalkan biaya, maka dengan sendirinya laba dapat ditingkatkan.

Daftar Pustaka

- Horngren, Charles, T.; Foster, George; Datar, Srikant, M. (2005); (2000). Eleven Edition; Twelve Edition. *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*. New Jersey: Prentice Hall, Inc.
- Hammer, Lawrence; Carter, William, K.; Usry, Milton, F. (1994). Eleventh Edition. *Cost Accounting*. Ohio: South Western Publishing Co.
- Supriyono, R., A. (1990). Edisi ke 2. *Akuntansi Biaya: Perencanaan dan Pengendalian Biaya serta Pembuatan Keputusan*. Yogyakarta: BPFE.
- Hansen, Don, R.; Mowen, Maryanne, M. (2005). Fifth Edition. *Cost Management: Accounting and Control*. USA: Thomson South Western.
- Hilton, Ronald, W.; Maher, Michael, W.; Selto, Frank, H. (2003). Second Edition. *Cost Management: Strategies for Business Decision*. Americas. New York: McGraw Hill.
- Mowen, Maryanne, M.; Hansen, Don, R. (2005). *Management Accounting the Cornerstone for Business Decisions*. USA: Thomson South Western.
- Kaplan, Robert, S.; Cooper, Robin. (1998). *Cost and Effect: Using Integrated Cost Systems to Drive Profitability and Performance*. USA: Harvard College.
- Holmes, Scott; Hodgson, Allan; Godfrey, Jayne (2000). Fourth Edition. *Accounting Theory*. Australia: John Wiley and Son, Ltd.
- Kieso, Donald, E.; Weygand, Jerry, J.; Warfield Terry D. (2001). Tenth Edition. *Intermediate Accounting*. USA: John Wiley and Sons, Inc.
- Ingram, Robert W.; Albright, Thomas L.; Baldwin, Bruce A. (2004). Fifth Edition. *Financial Accounting: A Bridge to Decision Making*. Canada: Thomson South Western.
- Warren, Carl, S.; Reeve, James, M.; Fess, Philip, E. (2005). Eight Edition. *Corporate Financial Accounting*. Singapore: Thomson South Western.
- Lucas, Robert, W. (2005). Third Edition. *Customer Service: Building Successful Skill for the Twenty First Century*. Americas, New York: McGraw Hill.